

*Секція: Бухгалтерський облік, аналіз і аудит: національні особливості та світові тенденції*

**Погорелов Ю. С., д.е.н., доцент**

*Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка, м.*

*Полтава, Україна*

**Дубовая В. В., к.е.н., доцент**

*Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка, м.*

*Полтава, Україна*

## **ЕКОНОМІЧНІ КОНЦЕПЦІЇ ВИТРАТ ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ**

В основі усіх економічних наук, до яких належить й бухгалтерський облік, покладено основи економічної теорії. Враховуючи, що критерієм істинного розвитку теорії є практика, було поставлено завдання узагальнення існуючих економічних досліджень витрат, та їх подальше розвинення в бухгалтерському обліку. Аналіз економічної літератури показує, що розроблено щонайменше три економічні концепції визначення витрат виробництва.

Першу концепцію визначення витрат виробництва, за змістом, можна назвати **марксистською**, оскільки її автори (С. В. Мочерний, В. К. Симоненко, В. К. Секретарюк, А. А. Устенко) визначають **витрати виробництва** як **“те, в що обходиться виготовлення товару підприємству”** [4, с. 271]. Таке визначення витрат виробництва практично є подібним визначенню К. Маркса, за яким, витрати виробництва товару (або капіталістичні витрати виробництва товару – у повному варіанті) це **“та покупна ціна, яку сам капіталіст сплатив для виробництва товару”** [3, с. 45].

Прихильники цієї концепції, подібно К. Марксу, до складу витрат виробництва включають витрати за речовинними елементами виробництва, що знаходиться відображення у формулі:

$$BB = c + v, \quad (1)$$

де  $BB$  – витрати виробництва;

$c$  – вартість спожитих засобів виробництва;

$v$  – вартість відтворення робочої сили.

Серед засобів виробництва виділяють предмети праці і засоби праці. *Предмети праці* визначають як речовину природи, на яку людина діє у процесі праці, піддаючи її обробці. *Засоби праці* – це річ або комплекс речей, якими людина діє на предмети праці. До витрат виробництва вартість предметів праці включають повністю, а вартість засобів праці включають лише в частині спожитих засобів праці. Отже, за марксистською концепцією у складі витрат виробництва визначають три види витрат:

**витрати на предмети праці** (у тому числі, на сировину, матеріали, напівфабрикати, паливо, електроенергію тощо);

**витрати на засоби праці** (у тому числі, на амортизацію машин, устаткування, будівель, споруд, землю);

**витрати на оплату робочої сили** (у тому числі, на заробітну плату, премії, оплату відпусток, понаднормову працю тощо).

Другий підхід до визначення величини витрат виробництва, який надають американські економісти *Campbell R. McConnell* та *Stanley L. Brue*, ґрунтується на понятті *economic resources* (економічних ресурсів), або як їх ще називають, *factors of production* (факторів виробництва), до яких включають (рис. 1):

**land** (землю) – природні ресурси, які використовують для виробництва товарів і послуг;

**capital** (капітал) – створені людиною ресурси, що використовують для виробництва товарів і послуг, засоби виробництва;

**labor** (працю) – фізичні і розумові здібності людей, котрі можна спожити у виробництві товарів і послуг (за виключенням особливої людської здібності – підприємницької здібності).

**entrepreneurial ability** (підприємницьку здібність) – здібність людини брати на себе не лише ініціативу поєднання ресурсів землі, капіталу і праці у єдиний процес виробництва, але і ризик марного витрачання часу, праці, ділової репутації та вкладених коштів [1, с. 37-38].

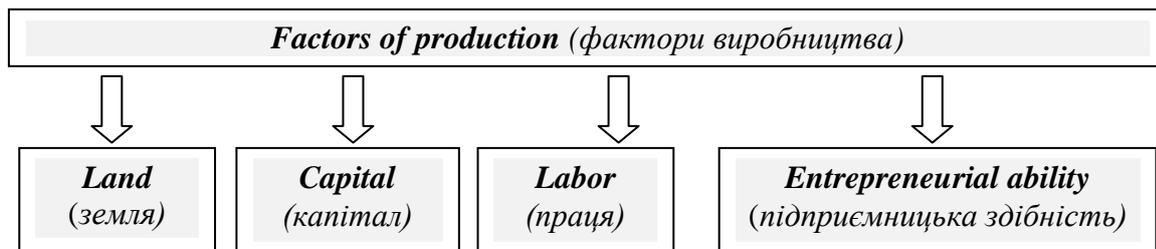


Рис.1. Фактори виробництва згідно з *Economics*

За цим підходом, **economic costs** (економічні витрати) це “**платежі, котрі необхідно здійснити, щоб придбати і зберегти у своєму розпорядженні потрібні кількості цих ресурсів**”[1, с. 82]. Оплату землі називають **rent** (рентою), витрати на капітал – **interest** (процентом), оплату праці – **wage** (заробітною платою). Мінімальну, або нормальну, винагороду за виконання функцій підприємця називають **normal profit** (нормальним прибутком). Це пояснюють тим, що якщо певна підприємницька діяльність не забезпечує підприємця цією винагородою, то він переорієнтовується з цього напрямку діяльності до більш привабливого. Отже, до витрат виробництва включають **ренту, процент, заробітну плату і нормальний прибуток**.

В межах цієї концепції пропонується зовсім інший підхід до оцінки ресурсів, за яким “*economic costs* (економічні витрати), або *opportunity costs* (альтернативні витрати), або *implicit costs* (неявні витрати), будь-якого ресурсу, обраного для виробництва товару, дорівнюють його вартості, або цінності, при найкращому з усіх можливих варіантів використання” [2, с. 45].

З позиції виплат окремої фірми, зарубіжні економісти виокремлюють:

*external costs* (зовнішні витрати), під якими розуміють платежі фірми за придбання ресурсів зовнішнім постачальникам, котрі не належать до власників даної фірми (такими платежами є витрати фірми на сировину, паливо, енергію, транспортні послуги, оплату праці і т.д.);

*internal costs* (внутрішні витрати), під якими розуміють грошові надходження від реалізації, від яких відмовляється фірма (власник ресурсів), використовуючи їх для власного виробництва товарів.

До *internal costs* включають грошові надходження, які могли б бути отримані від ресурсу при найкращому із усіх можливих варіантів його використання. Прикладами *internal costs* фірми є:

втрачений *rental income* (рендний дохід) від оренди власних виробничих площ, які використовують у виробництві товару;

втрачений *interest income* (процентний дохід) від вкладення власних грошових коштів на депозит;

*normal profit* за виконання підприємницьких функцій.

Звідси, за цією концепцією *economic costs* включають усі *external costs* і *internal costs* (у тому числі у складі останніх *normal profit*).

Третя концепція визначення витрат виробництва, яка зустрічається у працях деяких економістів, ґрунтується на поняттях **індивідуальних і суспільних витрат виробництва:**

*індивідуальними витратами виробництва* вважають витрати, які понесло підприємство під час виробництва;

*суспільними витратами* називають витрати на ліквідацію негативних соціально-економічних наслідків забруднення зовнішнього середовища, які були викликані виробничою діяльністю фірми [5]. Для зменшення (усунення) суспільних витрат виробництва пропонується розробити ринковий механізм їх перетворення на індивідуальні витрати, тобто створити так званий ринок прав на викид забруднюючих речовин. За для цього право власності на забруднення має продаватися і купуватися. Тоді по кожній фірмі буде визначено кількість забруднюючих речовин, яку фірма може викидати у зовнішнє середовище.

Таким чином, за результатами дослідження економічних праць виокремлено три економічні концепції формування витрат, які відрізняються за складом і оцінкою витрат, першу із яких («марксистську») покладено в основу формування витрат у фінансовому обліку, та другу («Економікс», або *implicit costs* / *неявних витрат*) – використовують в управлінському обліку.

#### *Література:*

1. Макконелл К.Р., Брю С.Л. *Економікс: принципи, проблеми и политика. В 2 т.: Пер. с англ. 11-го изд. Т. 1.* – М.: Республика, 1992. – 399 с.
2. Макконелл К.Р., Брю С.Л. *Економікс: принципи, проблемы и политика. В 2 т.: Пер. с англ. 11-го изд. Т. 2.* – М.: Республика, 1992. – 400 с.
3. Маркс Карл. *Капитал. Критика политической экономии. Под ред. Ф. Энгельса.* - М.: Политиздат, 1970. – Т.3: *Процесс капиталистического производства.* - 1084 с.
4. *Основы экономической теории: Учебник / С.В. Мочерный, В.К. Симоненко, В.В. Секретарюк, А.А. Устенко; Под ред. С.В. Мочерного.* – К.: В-во “Знання”, 2000. – 607 с.
5. *Современная экономика / Под ред. О.Ю. Мамедова.* – Ростов-на-Дону: Фенікс, 2000 – 669 с.